
RESOLUCIÓN TÉCNICA (FACPCE) 10/1992 - DEROGADA

JURISDICCIÓN:	Nacional
ORGANISMO:	Fed. Arg. Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
FECHA:	12/06/1992
BOL. OFICIAL:	30/09/1992

RT (FACPCE) 10⁽¹⁾

12/6/1992

DEJADA SIN EFECTO, CONFORME LA RT (FACPCE) 17

Normas contables profesionales

PRIMERA PARTE

VISTO:

- a) La versión revisada del Informe N° 13 que la Comisión Especial para el análisis del referido informe ha elevado a la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas para su consideración.
- b) Los artículos 6° y 20 del Estatuto de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; los artículos 1°, 14, 17, 21, inciso b), 23 y 25 del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de dicha Federación y las demás disposiciones legales y reglamentarias del funcionamiento de la Federación y de cada uno de los Consejos que la integran.

CONSIDERANDO:

- a) Que es atribución de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas dictar normas de ejercicio profesional.
- b) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas se han agrupado en la Federación y le han encargado la elaboración de normas técnicas de aplicación general, coordinando de tal forma la acción de las diversas jurisdicciones, normas que serán puestas en vigencia por ellos.
- c) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas son los órganos naturales para canalizar las opiniones de los profesionales matriculados.
- d) Que es necesario que las normas contables profesionales sean producto de la participación activa de los profesionales que intervienen en la preparación, examen e interpretación de dicha información, así como de las instituciones que los nuclean, de los organismos estatales de control, de los usuarios de información contable y de los otros interesados en ella.
- e) Que los estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de la información económica y financiera sobre la situación y gestión de entes públicos o privados.
- f) Que es conveniente que existan normas contables profesionales que sean válidas para todos los entes y que establezcan el marco general en el que se inscriban otras normas contables

particulares que se emitan en forma complementaria para determinados grupos de entes emisores de estados contables, clasificados por su actividad u otro denominador común.

g) Que es indispensable finalizar con el proceso de unificación de las normas contables para hacer más comprensible la información contable, incrementar la confianza que la comunidad deposita sobre ésta y servir de eficiente medio para facilitar e incentivar el desarrollo de la profesión.

h) Que las normas contenidas en el Informe N° 13 del Área de Contabilidad del CECYT, emitidas el 11 de diciembre de 1987, proveen de adecuada base técnica para la preparación de la información contable.

i) Que el Informe N° 13 mencionado fue enviado en consulta previa a la Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas, recibiendo observaciones, algunas de las cuales fueron consideradas en su redacción definitiva.

j) Que el Informe N° 13 citado ha sido sometido al período de consulta previsto en el artículo 25, inciso a), del Reglamento del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT), y que fuera oportunamente prorrogado, lo que facilitó y amplió las posibilidades de brindar su opinión a todos los profesionales y demás interesados en emitirla, consolidando las bases de consenso sobre su contenido.

k) Que durante el referido período de consulta se han recibido comentarios y sugerencias de profesionales, organismos empresariales, de investigación, de la profesión y otros entes, así como las conclusiones de Congresos Nacionales y Jornadas Regionales organizadas por esta Federación, todos los que una vez evaluados produjeron ciertas modificaciones a su texto original.

l) Que el Informe N° 13 fue adoptado por la Comisión Especial para la Unificación de Normas Técnicas designada por esta Federación y publicado nuevamente para su consideración.

m) Que la Comisión Especial para el análisis y revisión del Informe N° 13, constituida en el ámbito de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, incorporó las modificaciones que entendió necesarias para dar consideración a las observaciones recibidas de algunos consejos profesionales.

Por todo ello,

La Junta de Gobierno de la Federación

Argentina de Consejos Profesionales

de Ciencias Económicas

RESUELVE:

Art. 1 - Aprobar las normas contables profesionales que se incluyen como segunda parte de esta resolución técnica, con las siguientes salvedades:

a) Hasta tanto la profesión complete los estudios vinculados con el establecimiento de pautas a partir de las cuales deban realizarse las valuaciones de bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar basadas, en su caso, en tasaciones técnicas, así como de reglas para su revisión, regirán las siguientes normas:

a.1) el mayor valor proveniente de las variaciones de los valores específicos de bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar con respecto a la evolución del índice de precios al por mayor nivel general se incluirá en una reserva especial que forme parte del patrimonio neto, manteniéndose la imputación a resultados -del ejercicio o de ejercicios anteriores según corresponda- de los efectos derivados del cambio de vidas útiles y del método de amortización aplicado.

Del mismo modo se incluirá en la referida reserva el mayor valor proveniente de aplicar

índices de precios específicos, distintos del índice de precios al por mayor nivel general.

La reserva no podrá tener saldo deudor y se desafectará en proporción al consumo de los bienes revaluados que le dieron origen, ya sea por baja, venta o amortización de esos bienes o por su desvalorización por haber crecido sus valores en menor porcentaje que el índice de precios al por mayor nivel general;

a.2) en caso de optar por valorar los bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar según los criterios establecidos en los apartados a) o b.2) de la norma B.3.13 (costo original reexpresado en moneda constante o costo original reexpresado por índice específico), no será obligatorio activar los costos financieros que no provengan de la financiación con capital de terceros y, en caso de hacerlo, la contrapartida de dicha activación deberá ser la reserva mencionada en el apartado a.1) precedente;

a.3) no será obligatoria la participación del contador público a la que se refiere el apartado b.3), de la norma B.3.13 (valuaciones técnicas).

b) El cómputo de los costos a valores corrientes al que se refiere la norma B.3.17 (partidas del estado de resultado originadas en operaciones) será de aplicación obligatoria sólo para los entes incluidos en el artículo 299 de la ley 19550 y a partir del tercer ejercicio de aplicación de la presente norma. En los restantes casos se admitirá que los costos de venta sean los costos históricos reexpresados en las condiciones indicadas en la resolución técnica 6 de esta Federación, debiendo mencionarse en nota a los estados contables el procedimiento seguido y la limitación que representa en la exposición de los resultados.

Art. 2 - Para que se considere que los estados contables están de conformidad con normas contables vigentes deberán ser preparados de acuerdo con las normas a las que se refiere el artículo 1º.

Art. 3 - La Federación recomienda a los consejos profesionales que las normas contables profesionales se apliquen a los estados contables anuales o de períodos intermedios correspondientes a los ejercicios que se inicien a partir del 1 de enero de 1993.

Art. 4 - A partir de la vigencia de la presente resolución, se derogan los Anexos A y B de la resolución técnica 6 y se sustituye el segundo párrafo del punto II.A.1, de la resolución técnica 5 por el siguiente: "El método del valor patrimonial proporcional será la norma técnica aplicable para la valuación de las inversiones permanentes en sociedades sobre las que, sin tener el control, se ejerza una influencia significativa en las decisiones"⁽²⁾

Art. 5 - Recomendar a todos los consejos profesionales:

a) La debida difusión de esta resolución técnica en el ámbito de las respectivas jurisdicciones, especialmente entre sus matriculados, las instituciones educativas universitarias y secundarias, las organizaciones empresarias, entidades financieras y organismos oficiales.

b) El control de aplicación por parte de los profesionales matriculados de esta resolución técnica en oportunidad de realizar la autenticación de su firma en los informes o dictámenes sobre estados contables.

Art. 6 - De forma.

SEGUNDA PARTE

NORMAS CONTABLES PROFESIONALES

DEJADA SIN EFECTO, CONFORME LA RT (FACPCE) 17

A. Antecedentes y conceptos generales

1. Doctrina, trabajos de investigación y pronunciamientos profesionales

Han servido de base para la formulación de este informe, diversos antecedentes doctrinarios y profesionales, entre ellos, cabe citar especialmente:

- a) Pronunciamiento sobre "principios de contabilidad generalmente aceptados" de la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad (Mar del Plata, 1965).
- b) Pronunciamiento sobre "principios de contabilidad generalmente aceptados" de la VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas (Avellaneda, 1969).
- c) Resoluciones y recomendaciones sobre el tema de normas contables de las IX, X, XI, XII, XIII, XIV y XV Conferencias Interamericanas de Contabilidad.
- d) Resoluciones y recomendaciones sobre el tema de normas contables de las X, XI y XV Jornadas de Ciencias Económicas del Cono Sur.
- e) Conclusiones de los I, II, III, IV y V Congresos Nacionales para Profesionales en Ciencias Económicas.
- f) Conclusiones de las I, II, III y IV Jornadas Universitarias de Contabilidad.
- g) Conclusiones de las Jornadas Regionales para Profesionales en Ciencias Económicas realizadas a partir de 1985.
- h) Experiencia del IASC (International Accounting Standards Committee) así como sus Normas Internacionales de Contabilidad.
- i) Experiencia de diversos países sobre el tema: Alemania, Australia, Brasil, Canadá, Colombia, Costa Rica, Chile, Estados Unidos de Norteamérica, Gran Bretaña, Holanda, México, Nueva Zelandia, Panamá, Paraguay, Puerto Rico, República Oriental del Uruguay, Sudáfrica.
- j) Recomendación 1 e Informes Nos. 1 y 2 de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC). Área Contabilidad.
- k) Informe N° 6 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, replanteo de la técnica contable: Su estructura básica; su acercamiento a la economía.
- l) Informes Nos. 3, 9 y 13 de la Comisión de Estudios sobre Contabilidad del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, titulados, respectivamente Normas Contables de Valuación, Propuesta de Normas Contables Profesionales y Comentarios sobre el Informe N° 13 del CECYT.
- m) Análisis del Informe XIII de la FACPCE, elaborado en el Instituto de Posgrado e Investigación Técnica del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires.
- n) Diversos artículos y publicaciones de autores nacionales y extranjeros sobre el tema, así como trabajos de Institutos de Investigación de Facultades en Ciencias Económicas.
- ñ) Borradores de discusión utilizados en la Comisión de Principios de Contabilidad y en el Consejo del Instituto Técnico de Contadores Públicos.

De entre esta frondosa lista cabe señalar especialmente los indicados como a), b), j), k), l) y m) como aquellos sobre los cuales fundamentalmente se basó el desarrollo de este trabajo, aun cuando la fundamentación de lo que se expondrá tendrá elementos de todos ellos. Párrafos textuales de algunos de ellos se han incluido en este informe cuando se lo consideró oportuno.

El mencionado como k) fue en los últimos tiempos el esfuerzo de investigación interdisciplinaria más importante. Insumió aproximadamente siete años de labor de varios profesionales contables con el apoyo de expertos en metodología y filosofía de las ciencias, en ciencias de la administración, en ciencias de la información y en economía. La línea doctrinaria en que se apoya este trabajo está expuesta con mayor detalle en aquel informe.

Asimismo, se consideraron especialmente las discusiones y conclusiones derivadas de jornadas y congresos en los que el Informe N° 13 fue analizado, así como las respuestas recibidas a la consulta pública prevista por las reglamentaciones de la Federación, provenientes de consejos profesionales, institutos de investigación universitarios y de distintos colegas.

2. Aspectos generales e introductorios a la definición de las normas

2.1. Alcance de estas normas

El cuerpo de normas aquí estatuido apunta preponderantemente a la preparación de informes de uso público, los llamados habitualmente estados contables de publicación. No obstante, el proceso seguido para su enunciación y los conceptos generales de los que tal cuerpo normativo deriva, habilitan su utilización para todo otro tipo de informe contable, con las desagregaciones de datos o las modalidades particulares que cada emisor desee considerar para satisfacer mejor las necesidades informativas de los usuarios.

2.2. Objetivos de los estados contables

En términos amplios, el objetivo de los informes contables es brindar información, principalmente cuantitativa, sobre el ente emisor, utilizable por los usuarios más comunes para la toma de decisiones económicas y financieras. Entre los informes contables, los de uso más general por la comunidad son los denominados estados contables, que se refieren a la presentación del patrimonio de un ente, a las variaciones sufridas por el patrimonio, a la conformación del resultado producido en un cierto período y a algunas actividades financieras por él desarrolladas. Estos estados persiguen múltiples objetivos; una enunciación mínima aceptable de ellos sería que brindan información útil para:

- a) servir como guía para la política de la dirección y de los inversionistas en materia de distribución de utilidades;
- b) servir de base para la solicitud y concesión de créditos financieros y comerciales;
- c) servir de guía a los inversionistas interesados en comprar y vender;
- d) ayudar a analizar la gestión de la dirección.
- e) servir de base para determinar la carga tributaria y para otros fines de política fiscal y social;
- f) ser utilizada como una de las fuentes de información para la contabilidad nacional;
- g) ser utilizada como una de las bases para la fijación de precios y tarifas.

El cumplimiento equilibrado de este listado de fines contribuye a destacar la calidad de estos informes.

2.3. Concepto de ganancia

La contabilidad es una disciplina técnica, consistente en una sistema de información destinado a constituir una base importante para la toma de decisiones y el control de la gestión, aspectos en los cuales resulta relevante el concepto de ganancia o, en términos más amplios, de resultados.

Esta importancia del concepto de ganancia o de medición de resultados es aún más clara respecto de los objetivos específicos de los estados contables precedentemente enunciados.

Para el mejor cumplimiento de esos objetivos se considera apropiado adoptar como concepto de ganancia o beneficio proveniente de las operaciones de intercambio el de la diferencia entre el ingreso que obtiene el ente por la venta de su producto (bien o servicio) y el costo corriente de los insumos empleados en su producción y comercialización (medidos en términos del mismo momento de la venta). Según este concepto, el costo es un valor del momento a que se refiere su medición y no de un momento anterior o posterior.

Además de los resultados de las operaciones de intercambio así calculado, se considera adecuado reconocer -para una mejor satisfacción de los objetivos de los estados contables- los resultados de los acontecimientos internos o externos a la empresa o circunstancias del mercado que originen acrecentamientos, revalorizaciones y desvalorizaciones en términos reales, o sea, netos del efecto de los cambios en el nivel general de precios.

2.4. Modelo contable

El modelo contable es la estructura básica que concentra, conceptualmente, los alcances generales de los criterios y normas de valuación y medición del patrimonio y resultados. Un modelo contable, consta de tres definiciones básicas:

- a) el concepto de capital a mantener;
- b) la unidad de medida a emplear; y
- c) los criterios de valuación a aplicar.

Para la formulación de este cuerpo de normas, el modelo adoptado queda encarado de la siguiente manera:

- a) capital a mantener: el financiero, vale decir, aquel representado por el total de los pesos invertido por los socios, dueños o accionistas, según el tipo de ente;
- b) unidad de medida: se ha optado por la monetaria y en ella el concepto de moneda homogénea o moneda constante (expresión esta última proveniente de su enunciación legal).
- c) criterios de valuación: valores corrientes del momento a que se refiere cada medición. Este concepto se aplica tanto para los activos y pasivos como para los ingresos y los costos.

2.5. Categorías de normas

Las normas contables que se enuncian en el siguiente Capítulo se desarrollan en función de los conceptos básicos expuestos en los puntos anteriores, y se estructuran en niveles de acuerdo con lo que se sintetiza en el siguiente cuadro general de las normas contables:

Como comentario a este esquema global, se puede indicar que las cualidades o requisitos de la información contable, como categoría general de norma, involucra la mayoría de aquellas que en términos de las ciencias de la información, cualquier tipo de información debe reunir, y específicamente aquellas que la contabilidad, como un tipo particular de información, debe satisfacer. Por supuesto, la caracterización de cada cualidad o requisito se ha efectuado con un sentido particular para la contabilidad.

Estas cualidades o requisitos a satisfacer por la información contable con vistas a producir información de la mayor calidad en términos de cumplimiento de los objetivos de los estados contables, condicionan la definición de las normas contables, tanto de valuación como de exposición.

En lo relativo a las normas de valuación y medición del patrimonio y resultados, los criterios generales recogen los aspectos básicos del modelo seleccionado. Las normas particulares, de valuación y medición del patrimonio y resultados, por su parte, enuncian las modalidades de cuantificación consideradas apropiadas para cumplimentar las cualidades de la información y las

definiciones básicas del modelo, a fin de procurar el mejor cumplimiento de los objetivos de los estados contables. En cuanto a los aspectos de detalle o particulares del cumplimiento de las cualidades o requisitos de la información contable en materia de exposición, deberán enunciarse como normas para la presentación de la información contable, sobre todo, cuando se trate de informes de uso público. Este último aspecto se encuentra tratado en forma global en la resolución técnica 8: "Normas generales de exposición contable", y para casos específicos en la resolución técnica 9: "Normas particulares de exposición contable".

B. Normas contables

1. Cualidades o requisitos generales de la información contable

Hay varias maneras de listar estas cualidades, y en distintos trabajos de investigación se plantean de diferente manera, aun cuando la terminología puede ser similar. En este trabajo se postula una enunciación de cualidades generales, para cuyo cumplimiento es conveniente satisfacer cualidades o requisitos más específicos. El listado total, considerado como conjunto y entendido como para un cumplimiento equilibrado y razonable, es el que debe permitir esclarecer, cuando se planteen alternativas para el tratamiento contable de una situación, cuál es aquella que debe escogerse -en base al criterio profesional- para producir información de la mayor calidad. Esta mayor calidad estará en relación con el mejor cumplimiento de los objetivos de los estados contables enunciados en el apartado A.2.2.

1.1. La información que se proporciona debe ser verdadera

Las cualidades a satisfacer son:

- a) *Veracidad*: La información debe expresar una conformidad razonable con la realidad.
- b) *Objetividad*: La información debe tender a presentarse, en el mayor grado posible, de manera que exprese los acontecimientos tal como son, con el mayor realismo, sin deformaciones por subordinación a condiciones particulares del emisor.
- c) *Actualidad*: La información debe considerar los elementos y valores que tienen efectiva vigencia.
- d) *Certidumbre*: La información debe elaborarse sobre la base del mejor conocimiento posible de los acontecimientos que comunica, basado en un estudio diligente de los aspectos relevantes de cada uno de ellos.
- e) *Esencialidad*: La información sobre un fenómeno dado debe dar preeminencia a su naturaleza económica por sobre su forma instrumental o jurídica, cuando los aspectos instrumentales o las formas legales no reflejen adecuadamente los efectos económicos existentes.
- f) *Verificabilidad*: La información debe permitir su comprobación mediante demostraciones que la acrediten y confirmen.
- g) *Precisión*: La información debe estar comprendida entre los estrechos límites de la aproximación, buscando un acercamiento a la exactitud en la medida de lo posible.
- h) *Confiabilidad*: La información debe prepararse conforme a criterios, normas y reglas que le otorguen carácter de creíble.

1.2. Debe considerarse el rendimiento de la información

Las cualidades a cumplimentar son:

- a) *Utilidad*: La información debe servir efectivamente y rendir un beneficio tanto para el emisor como para el receptor o destinatario; no debe ser superflua, sobrante o innecesaria.
- b) *Productividad* (rentabilidad o economía de la información): La información debe prestar una utilidad para los objetivos de los usuarios, que exceda los esfuerzos necesarios para su obtención (relación costo-beneficio).

1.3. La información debe ser la que corresponde

Las cualidades a cumplir son:

- a) *Pertinencia*: La información debe ser razonablemente apropiada para el cumplimiento de sus objetivos pudiendo llegar a superar ese nivel de efectividad y convertirse en relevante cuando adquiere altos niveles de excelencia.
- b) *Integridad*: La información debe tender a ser completa, ello significa que incluirá al menos todas las partes esenciales.
- c) *Significación*: La información no debe omitir ningún elemento de importancia, pero puede excluir elementos que no la posean.
- d) *Suficiencia*: La información debe ser proporcionada en la medida necesaria para satisfacer los requerimientos de los usuarios.
- e) *Irreemplazabilidad*: La información no puede ser sustituida por otra, dentro de límites razonables.
- f) *Prudencia*: La información debe expresarse con cautela y precaución. El informante debería ubicarse entre la reflexión y la previsión, tendiendo a evitar los riesgos que podrían emanar de la información que comunica.

1.4. La información debe ser viable

Las cualidades a satisfacer son:

- a) *Accesibilidad*: La información debe ser obtenible sin mayores obstáculos.
- b) *Practicabilidad*: La información debe reunir los atributos que permitan su utilización.
- c) *Normalización*: La información debe basarse en normas o reglas adecuadas que satisfagan la necesidad de consecuencia y uniformidad que pudieran requerir los usuarios.
- d) *Comparabilidad*: La información debe permitir la posibilidad de ser relacionada y confrontada con:
 - 1) información del ente a la misma fecha o período;
 - 2) información del ente a otras fechas o períodos;
 - 3) información de otros entes.
- e) *Convertibilidad*: La información debe poder cambiarse en su forma, transformarse o reducirse a datos fundamentales, sin cambios en su contenido o en su esencia.
- f) *Oportunidad*: La información debe emitirse en tiempo y lugar convenientes para los usuarios.
- g) *Celeridad*: La información debe ser suministrada con la mayor rapidez posible.
- h) *Claridad*: La información debe ser inteligible, fácil de comprender por los usuarios que tengan un razonable conocimiento de la terminología propia de los estados contables.

1.5. La información debe ser organizada

Esto significa satisfacer las siguientes cualidades:

a) *Sistematización*: La información debe presentarse de manera ordenada y orgánica, lo que significa que debe fundamentarse en un conjunto de criterios, normas y reglas armónicamente entrelazadas.

b) *Racionalidad*: La información debe ser lógica y resultar de la aplicación de un método adecuado.

2. Normas generales de valuación y medición del patrimonio y resultados

Recogen los aspectos esenciales del modelo contable seleccionado.

2.1. Capital a mantener

Se adopta el concepto de capital financiero. Esto implica considerar la norma establecida en el punto IV.A.2. de la resolución técnica (FACPCE) 6:

"A los fines de la determinación del resultado del ejercicio o período, se adopta el concepto de mantenimiento del capital financiero, enfoque según el cual se considera capital el total de los pesos invertidos por los socios o accionistas, en su caso, medidos en moneda constante".

2.2. Unidad de medida

La información contable debe prepararse en una unidad de medida monetaria homogénea, reconociendo los efectos de las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda. Para ello, se aplicarán las normas vigentes establecidas por la resolución técnica (FACPCE) 6.

2.3. Valuación

La norma general de valuación es la utilización de valores corrientes, en la modalidad que satisfaga mejor los objetivos de los estados contables, atendiendo a las circunstancias y a los elementos a valorar y con el límite del valor recuperable indicado en el punto B.2.5.

La selección del valor corriente adecuado se hace fundamentalmente en base al grado de avance del proceso de generación de resultados en cada caso, procurando que el valor corriente aplicado sea verdaderamente representativo de la riqueza poseída.

El valor corriente de salida (valor neto de realización o valor actual del flujo de fondos futuros esperados) se aplica cuando para convertir un activo en líquido sólo resta cobrar en moneda o cuando la comercialización no demanda esfuerzos significativos.

Para los restantes activos se utiliza -en general- el valor corriente de entrada o costo de reposición (costo de recompra o de reproducción, según el caso), cuyas modalidades se describen en el Anexo I.

Cuando el valor corriente no estuviere disponible o no fuera apropiada su utilización, se usa como sucedáneo el costo original reexpresado.

En todos los casos de bienes comercializables en el mismo estado en que se adquieren (reventa), o utilizables en la producción o en la estructura administrativa o comercial sin montajes o construcciones (bienes de uso o inversiones en inmuebles de similar naturaleza), los valores corrientes deben computarse para operaciones de contado, ya sea que se basen en precios de compras como de ventas.

En cambio, cuando se tratare de bienes en los que su producción, construcción, montaje o terminación se prolongue en el tiempo, en razón de la naturaleza de tales procesos (por ejemplo, la elaboración de bebidas que requieren un proceso de añejamiento, el estacionamiento de maderas, tabacos y yerba mate, la construcción de buques, la fabricación de máquinas a pedido y similares), y los valores corrientes a asignar a estos bienes fueren costos de reposición, a los efectos de estimar dichos costos de reposición deberán considerarse los costos financieros relacionados con el total de la inversión (tanto la financiada con capital de terceros como la

financiada con capital propio) y durante el período de inmovilización propia de la naturaleza del proceso respectivo. Estos costos deberán determinarse en base a una tasa de interés relevante en el mercado en el momento al cual se refiere la valuación, neta de sus componentes inflacionarios o sea en términos reales, a condición de que pueda ser considerada razonable y estable. Cuando para valuar estos bienes cuya producción, construcción, montaje o terminación se prolonga en el tiempo, se tomase el costo de reposición directo en el mercado o, en su caso, el valor neto de realización, no corresponderá adicionarle ningún costo financiero.

Cuando se trata de participaciones permanentes en otros entes, su valor patrimonial proporcional refleja la aplicación de estas normas, por lo que se lo utiliza en forma directa.

En el caso de los pasivos en moneda el valor corriente aplicable es el de salida, o sea el importe necesario para su cancelación (en general, valor actual del flujo de fondos estimado que su pago generará).

Cuando se trata de obligaciones en especie (de hacer o de dar cosas) se toma el importe mayor entre su costo de reposición y las sumas recibidas por el ente ajustadas por inflación salvo que sean cancelables con activos existentes -caso en el que se toma el valor con que dichos bienes figuran- o se refieran a especie adquirible de obtención asegurada, en cuyo caso se valúan a su costo de reposición.

2.4. Determinación de valores de ingreso

a) Costo de adquisición o producción

El costo de un bien es el necesario para ponerlo en condiciones de ser vendido o utilizado, según corresponda en función de su destino. Por lo tanto, incluye la porción asignable de los costos de los servicios externos e internos necesarios para ello (por ejemplo, fletes, seguros, costos de la función de compras, costos del sector producción), además de los materiales o insumos directos e indirectos requeridos para su elaboración o preparación o montaje. Las asignaciones de los costos indirectos deben practicarse sobre bases razonables que consideren la naturaleza del servicio adquirido o producido y la forma en que sus costos se han generado. Esta definición supone adoptar el concepto de costeo integral o por absorción.

Para concretar la aplicación de los conceptos generales expresados, se enuncian las siguientes reglas:

- * El costo de un bien o servicio adquirido resulta de sumar el precio que debe pagarse por su adquisición al contado y la pertinente porción asignable de los costos de compras y control de calidad. De no ser posible el conocimiento del precio de contado, se lo reemplazará por una estimación basada en el valor descontado a la fecha de adquisición del pago futuro a efectuar al proveedor, a cuyo efecto se considerará una tasa de interés relevante en el mercado en el momento de efectuar la valuación o medición a condición de que pueda ser considerada razonable y estable.
- * En el caso de bienes ingresados con motivo de aportes, donaciones, trueques, fusiones o escisiones, se considerará que su costo está dado por sus valores corrientes a la fecha de ingreso al patrimonio.
- * El costo de un bien producido resulta de la suma de los costos de los insumos necesarios para su producción, incluyendo una asignación de la porción de los costos indirectos de producción que puedan atribuírsele. Los costos indirectos a distribuir no deben incluir los que se relacionen con las improductividades en el uso de los factores de la producción, como tampoco la ociosidad producida por la falta de aprovechamiento de los factores productivos o con la parte no utilizada de la capacidad de planta usualmente empleada, los que deben ser imputados al resultado del período, clasificándolos como ordinarios o extraordinarios según corresponda.
- * El costo de los bienes deberá incluir el cómputo de costos financieros en la medida en que correspondiere por requerirse de un proceso prolongado de construcción, producción o montaje, según se establece en el siguiente apartado.

b) Activación de costos financieros

En el caso de bienes en los que su producción, construcción, montaje o terminación se prolongue en el tiempo en razón de la naturaleza de tales procesos (por ejemplo, la elaboración de bebidas que requieren un proceso de añejamiento, el estacionamiento de maderas, tabaco y yerba mate, la construcción de buques, la fabricación de máquinas a pedido y similares), se considerarán como elementos integrantes del valor de ingreso al patrimonio a los costos financieros relacionados con el total de la inversión, durante el período de inmovilización propia de los referidos procesos y hasta que el bien esté en condiciones de comercializarse, de ser utilizado en la producción de otros bienes o de ponerse en marcha, según correspondiere.

A estos efectos, se computará el neto entre los resultados negativos y positivos generados por todo concepto por la financiación referida (intereses explícitos y componentes financieros implícitos, actualizaciones monetarias, diferencias de cambio, seguros de cambio, ganancias por exposición de los pasivos respectivos a la inflación, sobrepuestos de inflación, descuentos y similares) y sin requerirse una financiación específica para la construcción o producción del activo en cuestión. A efectos de la reexpresión en moneda de cierre los costos financieros netos se reexpresarán del mismo modo que los restantes elementos integrantes del costo.

c) Componentes financieros implícitos

* Deberán segregarse las diferencias entre precios de operaciones de contado, y los de operaciones a plazo, contenidas en saldos de activos, pasivos o resultados, cuando sean significativas y siempre que puedan estimarse razonablemente.

Esta segregación se efectuará de manera directa cuando el precio de contado sea conocido o mediante la aplicación de una tasa de interés relevante en el mercado en el momento de efectuar la valuación o medición a condición de que pueda ser considerada razonable y estable.

* Tales diferencias se considerarán totalmente como sobrepuestos de inflación o como intereses salvo cuando se llegue a la conclusión de que la separación entre sobrepuestos de inflación e intereses reales implícitos brinde una mejor exposición.

* Deberá analizarse su imputación al corriente período o su activación según lo indicado en el apartado b) precedente.

2.5. Valor recuperable de los activos

El valor límite de los activos es su valor recuperable. Para ello se tendrán siempre en cuenta las indicaciones de las normas establecidas en el punto IV.B.7. de la resolución técnica (FACPCE) 6, que se transcriben a continuación:

a) Concepto:

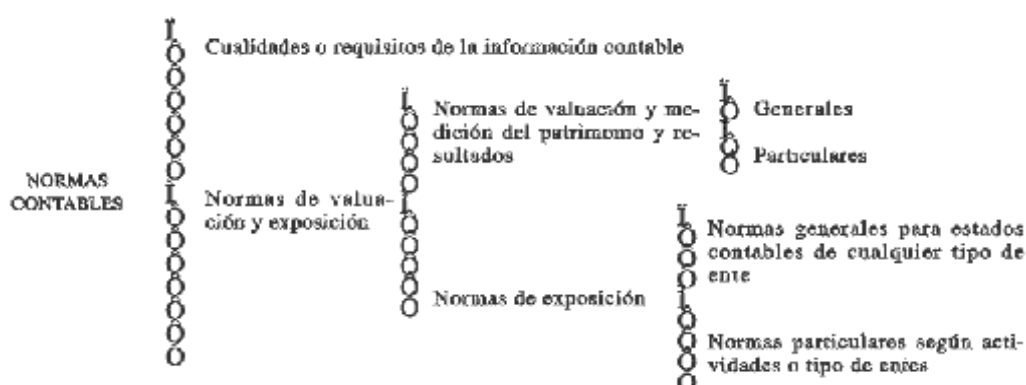
"Valor recuperable es el mayor entre el valor neto de realización y el de utilización económica".

b) Valor neto de realización:

"Es la diferencia entre el precio de venta de un bien o conjunto de bienes o servicios y los costos adicionales directos que se generarán hasta su comercialización inclusive".

c) Valor de utilización económica:

"Según la naturaleza de los bienes podrá estimarse de manera diferente. El concepto general es el del significado económico que el o los activos en cuestión tienen para la entidad en función de sus ramos de actividad y de la actividad y de la utilización que de ellos se haga, y esto puede medirse generalmente en función del valor actual de los ingresos netos probables que directa o indirectamente producirán, o de otros elementos de juicio fundados."



2.6. Reconocimiento de variaciones patrimoniales

Los aportes y retiros de los propietarios (o, en el primer caso, de los asociados o integrantes de entidades sin fines de lucro) y los ingresos, ganancias, costos y pérdidas deben reconocerse contablemente en el período en que se hayan producido los hechos sustanciales que lo generaron.

Bajo el concepto de capital financiero a mantener, las variaciones patrimoniales (excepto las provenientes de suscripciones o integraciones de capital, retiros de capital, distribuciones de ganancias o similares) constituyen resultados, y pueden provenir de:

- intercambio, en cuyo caso se reconocerán como resultados cuando las operaciones que las produzcan pueden considerarse concluidas, atendiendo para ello al concepto de esencialidad;
- acontecimientos internos o externos a la empresa o circunstancias del mercado que originen acrecentamiento, revalorizaciones y desvalorizaciones en términos reales (resultados por tenencia), en cuyo caso se reconocerán en resultados en la medida en que sean representativos los valores que se tomen como base (y no deriven de cuestiones coyunturales).

En cuanto a la imputación de costos a períodos, ésta seguirá las siguientes reglas:

- si el costo se relaciona con un ingreso determinado, debe ser cargado al resultado del mismo período al que se imputa el ingreso;
- si el costo no puede ser vinculado con un ingreso determinado pero sí con un período, debe ser cargado al resultado de ese período;
- si no se da ninguna de las dos situaciones anteriores, el costo debe ser cargado al resultado en forma inmediata.

2.7. Consideración de contingencias

Se considerarán en la medición del patrimonio y la determinación de resultados los efectos de todas las contingencias favorables o desfavorables que deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de cierre de los estados contables y que reúnan los siguientes requisitos:

- un grado elevado de probabilidad de ocurrencia o materialización del efecto de la situación contingente;⁽³⁾
- cuantificación apropiada de sus efectos.

La existencia de un grado elevado de probabilidad de ocurrencia debe quedar apropiadamente fundada en las cualidades generales de la información contable, indicadas en el punto B.1, con especial énfasis en "objetividad", "certidumbre" y "verificabilidad".

De dicha fundamentación se dejará detallada constancia en notas aclaratorias o complementarias a los informes contables, así como de las bases sobre las que se efectuó la cuantificación de los

efectos derivados de las referidas contingencias.

Las contingencias remotas no deben ser contabilizadas ni requieren ser expuestas en notas a los estados contables. Las contingencias probables no cuantificables obviamente no pueden contabilizarse, pero sí deben ser expuestas en notas a los estados contables. También deben exponerse en notas las contingencias que no son ni probables ni remotas.

2.8. Consideración de hechos posteriores al cierre del período contable

Deberán considerarse los efectos de los hechos y circunstancias que, producidos con posterioridad al cierre del período contable y hasta la fecha de emisión de los informes contables, proporcionen evidencias confirmatorias de situaciones existentes a la primera de las fechas mencionadas o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida.

2.9. Modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores

Estas modificaciones pueden tener origen en:

- a) correcciones de errores en la medición de resultados de períodos contables anteriores;
- b) cambios retroactivos o adecuaciones en el valor de partidas patrimoniales como consecuencia de la aplicación de una norma particular diferente para la medición de resultados.

Los efectos de las referidas modificaciones se computarán como ajuste al saldo acumulado de resultados al inicio del período contable.

No se computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores con motivo de cambios en las estimaciones contables originados en la obtención de nuevos elementos de juicio no disponibles en dichos ejercicios al momento de emisión de los correspondientes estados contables.⁽⁴⁾

3. Normas particulares de valuación del patrimonio y resultados

En la valuación de activos y pasivos y en la medición del patrimonio y resultados se considerarán los criterios primarios enunciados en las normas 3.1 a 3.19, con los siguientes límites:

- a) ningún activo podrá valuarse por encima de su valor recuperable;
- b) ningún pasivo podrá valuarse por debajo de su costo de cancelación.

En los casos de bienes situados en el exterior, se procederá de la siguiente manera:

- a) si corresponde el empleo de valores corrientes o de valores patrimoniales proporcionales, se los determinará en la moneda extranjera pertinente y se los convertirá a moneda argentina sobre la base del tipo de cambio entre ambas monedas a la fecha de los estados contables;
- b) del mismo modo se procederá cuando existiendo más de una alternativa aceptada por esta resolución técnica se opte por el empleo de valores corrientes;
- c) en los restantes casos, se utilizarán las valuaciones resultantes de:
 - 1) reexpresar los costos originales en la moneda extranjera pertinente para considerar la inflación de ella, utilizando a tal efecto el índice de precios que se considere más apto para reconocerla, y
 - 2) convertir los importes así determinados a moneda argentina utilizando el tipo de cambio entre ambas monedas a la fecha de los estados contables.

d) los valores recuperables serán calculados primero en la moneda extranjera pertinente y luego convertidos a moneda argentina utilizando el tipo de cambio corriente entre ambas a la fecha de los estados contables.⁽⁵⁾

3.1. Caja y bancos, colocaciones de fondos, préstamos, créditos y pasivos que correspondan a

operaciones liquidables en moneda argentina, sin cláusula de ajuste o indexación (o en moneda extranjera con cambio asegurado)⁽⁶⁾

Se determinan por su valor nominal, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período. Los resultados financieros a los que se hace referencia son tanto los explicitados en la instrumentación de la operación como los subyacentes o implícitos en la naturaleza de la transacción, computados a la tasa que resulte relevante para el ente en cuestión, determinada de acuerdo con las pautas que se desarrollan en los siguientes párrafos:

a) Para los activos a cobrar en moneda se atenderá a su destino probable:

- Si fueran a ser mantenidos hasta su cancelación final según el plazo pactado, se devengarán en cada período los intereses a la tasa explícita pactada o a la implícita original.
- Si fueran a ser dados de baja o se fuera a disponer de ellos, ya sea por cobro anticipado o por cesión, se valorarán a su valor neto de realización estimado. En este caso es requisito que exista un mercado al que el ente pueda acceder para la realización anticipada de su crédito y que hechos posteriores o, en su defecto, anteriores a la fecha de cierre de los estados contables, revelen su conducta o modalidad operativa en ese sentido.

b) Para los pasivos a pagar en moneda, el valor representativo estará dado en todos los casos por el importe al cual el pasivo podría ser cancelado a la fecha de valuación, debiéndose atender a su destino probable:

- En los casos en que el ente no estuviera en condiciones financieras para cancelar anticipadamente la deuda, el valor representativo estará dado por su valor actual calculado en base a la tasa explícita originalmente pactada o la implícita original.
- En los casos en que el ente estuviera en condiciones financieras de cancelar anticipadamente la deuda y hechos posteriores o, en su defecto, anteriores a la fecha de cierre de los estados contables revelaran su conducta o modalidad operativa en ese sentido, el valor representativo estará dado por el valor actual calculado a la tasa que el acreedor estaría dispuesto a utilizar para descontar la deuda con vista al pago anticipado.

3.2. Caja y bancos, colocaciones de fondos, préstamos, créditos y pasivos liquidables en moneda extranjera

- a) se agregan o deducen, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período, con iguales consideraciones que las formuladas para estos rubros cuando sean liquidables en moneda argentina (norma 3.1);
- b) se conviertan al tipo de cambio de cierre del período aplicable a la transacción o a la liquidación de estas operaciones, de manera que resulte un valor representativo, a la paridad efectiva, del monto en moneda argentina de la suma disponible a cobrar o a pagar. Se atenderá fundamentalmente a la realidad económica de la paridad efectiva para determinar el tipo de cambio aplicable, sin considerar fluctuaciones temporarias.

3.3. Colocaciones de fondos, préstamos, créditos y pasivos sujetos a ajuste o indexación

Se determinan considerando la actualización devengada a la fecha de cierre del período según las cláusulas específicas de la operación, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período o ejercicio, con iguales aspectos a contemplar que para los rubros de esta naturaleza liquidables en moneda argentina (norma 3.1).

3.4. Préstamos, créditos y pasivos no cancelables en moneda (derechos u obligaciones a recibir o entregar bienes o servicios)

Si se trata de créditos se deben aplicar las reglas de valuación correspondientes a los bienes o servicios a recibir.

En el caso de las obligaciones de entregar bienes o servicios se deben aplicar las siguientes reglas:

- a) Si se trata de cosas adquiribles se valuarán a su costo de reposición.
- b) Si se trata de bienes o servicios a producir se tomará el importe mayor entre su costo de reposición o las sumas recibidas ajustadas por inflación.
- c) Si se trata de bienes en existencia se tomará la valuación con que dichos bienes figuran en el activo.

3.5. Bienes de cambio en general

A su costo de reposición, recompra o reproducción a la fecha a la que se refiere la valuación. En caso de imposibilidad de determinación o estimación de estos valores, se admitirá el costo original reexpresado en moneda constante.

3.6. Bienes de cambio fungibles, con mercado transparente y que puedan ser comercializados sin esfuerzo significativo de venta

A las respectivas cotizaciones a la fecha de cierre del período en los mercados a los que normalmente accede el ente, netas de los costos adicionales (comisiones, impuesto a los ingresos brutos y similares) que generará su comercialización. Los valores así determinados se computan en la medida que fueren representativos de los importes estimados netos de realización.

3.7. Bienes de cambio producidos o contruidos con un proceso de producción o construcción que se prolongue en el tiempo

Cuando su venta no ofrezca dificultades y pueda considerarse que el esfuerzo más significativo del proceso de generación de resultados es el de producción o construcción, se valuarán al valor neto de realización proporcionado según el grado de avance de la producción o construcción y del correspondiente proceso de generación de resultados.

Cuando su venta sea más dificultosa, o exista incertidumbre respecto de la concreción de la ganancia, se valuarán al costo de reposición.

3.8. Inversiones corrientes con cotización en bolsas o mercados de valores

A sus respectivas cotizaciones a la fecha de cierre del período, netas de los gastos estimados de venta (en su caso, incluyendo la incidencia de impuestos). Los valores así determinados se computarán en la medida que fueren representativos de los importes netos de realización estimados. Cuando se tratare de inversiones con cotización en bolsas o mercados de valores del exterior, su cotización se convertirá a un valor representativo de la paridad efectiva [ver norma B.3.2.b)].

Cuando se tratare de la porción corriente de inversiones no corrientes en títulos de deuda públicos o privados con cotización en bolsas o mercados de valores que el ente haya decidido mantener en el activo hasta su vencimiento, se aplicará el criterio de valuación establecido en el párrafo final de la norma B.3.12.⁽⁷⁾

3.9. Participaciones permanentes en sociedades controladas [art. 33, inc. 1), de la L. 19550 - t.o. 1984]

A su valor patrimonial proporcional, aplicado siguiendo las normas de la resolución técnica 5 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

3.10. Participaciones permanentes en sociedades vinculadas [art. 33 de la L. 19550 - t.o. 1984] en las que se ejerza influencia significativa en las decisiones

A su valor patrimonial proporcional, aplicado siguiendo las normas de la resolución técnica 5 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

3.11. Participaciones permanentes en sociedades en las que no se ejerza influencia significativa

Cuando se tratare de inversiones con cotización en bolsas o mercados de valores se aplicará la norma B.3.8.

En los restantes casos, si existe una razonable expectativa de poder acceder al mayor valor de la inversión por la vía de la recepción de dividendos en efectivo o en especie o la venta de la inversión en el largo plazo, se valuarán a su valor patrimonial proporcional aplicado siguiendo las normas vigentes de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; de lo contrario, se valuarán a su costo original reexpresado en moneda constante, con el límite del valor patrimonial proporcional.

3.12. Inversiones no corrientes en títulos de deuda pública o privados con cotización en bolsas o mercados de valores

A sus respectivas cotizaciones a la fecha de cierre del período, netas de los gastos estimados de venta (en su caso, incluyendo la incidencia de impuestos). Los valores así determinados se computarán en la medida que fueren representativos de los importes netos de realización estimados.

Cuando se tratare de inversiones con cotización en bolsas o mercados de valores del exterior, su cotización se convertirá a un valor representativo de la paridad efectiva [ver norma B.3.2.b)].

Cuando el ente ha decidido mantener estas inversiones en el activo hasta su vencimiento y tiene la capacidad financiera para poder hacerlo, deberá valuarlas al costo acrecentado en forma exponencial en función de su tasa interna de retorno al momento de su incorporación al activo y del tiempo transcurrido desde ese momento. Si se trata de títulos con tasa de interés variable, para el cálculo de la referida tasa interna de retorno no se deberá considerar la incidencia de los intereses, los cuales deberán ser devengados en cada período en función de la tasa vigente. Adoptado este criterio de valuación, se aplicará también para la porción corriente de estas inversiones, la cual deberá ser expuesta como tal. En nota a los estados contables deberá informarse el valor neto de realización de estas inversiones y la diferencia con el valor contabilizado.⁽⁸⁾

3.13. Bienes de uso e inversiones en bienes de naturaleza similar a la de aquéllos

Podrá optarse por uno de los siguientes criterios planteados en un orden marcado por las prácticas vigentes y con el objeto de ir gradualmente replanteándolas para pasar al uso de valores corrientes en este rubro.

Este último criterio puede traer dificultades prácticas y por ello, de no estar disponibles tales valores puede optarse por el indicado como b) 2:

a) Costo original reexpresado en moneda constante:

En este caso, el costo original acumulado de acuerdo con la norma B.2.4, se reexpresará de acuerdo con el índice de precios al por mayor - nivel general.

Deberá tenerse especialmente en cuenta la posibilidad de que se haya producido un cambio que provoque que el valor resultante de aplicar este procedimiento supere el valor recuperable. Esta situación se refiere a los casos de significativos desfases, por períodos determinados, entre la variación general de precios y la particular o específica de los bienes de que se trate.

b) Valores corrientes

1. Costo de reposición:

Para el caso en que se encuentre disponible el costo de reposición directo, será la alternativa más recomendable. Deberá tratarse de bienes con un mercado efectivo, por ejemplo, flotas de vehículos de transporte o de automóviles para vendedores o empleados de una empresa, terrenos, etc.

Cuando sólo existan en el mercado bienes nuevos de idénticas características al bien a

valuar, se considerará el costo de reposición del bien nuevo menos la depreciación correspondiente.

2. Costo original reexpresado por un índice específico:

En este caso, el costo original acumulado de acuerdo con la norma B.2.4, se reexpresará de acuerdo con la evolución de uno o más índices específicos de precios del tipo de bienes de que se trate. Para que resulten válidos, estos índices específicos deberán ser seleccionados entre los publicados por el INDEC (Instituto Nacional de Estadística y Censos), o calculados sobre la base de ellos mediante un proceso que sea susceptible de verificación por parte de terceros. Será necesario además que el índice utilizado sea el más apropiado para reconocer la evolución de precios de bienes pertenecientes a un tipo igual o similar al de los bienes en consideración.

3. Valuaciones técnicas:

Las valuaciones técnicas deberán ser preparadas por profesionales independientes o equipos interdisciplinarios de profesionales independientes, en ambos casos con la correspondiente habilitación profesional y de reconocida idoneidad en este tipo de evaluos. En todos los casos se requerirá la participación -con dictamen apropiado- de un contador público.

Deberá analizarse si los bienes pueden ser valuados individualmente o si sólo considerando el conjunto puede llegarse a valores adecuados.

Las valuaciones técnicas se basarán, como punto de partida, en el valor de reemplazo de la capacidad de servicio de los bienes, entendiendo como tal el monto necesario para adquirir o producir bienes que, a los fines de la actividad del ente, tengan una significación económica equivalente y resulten reemplazos lógicos de los existentes. Si la tasación incluye un procedimiento de reexpresión por índices, los que se utilicen deberán ser índices específicos, con los requisitos indicados en el apartado b) 2 precedente.

Se podrá tomar la última valuación técnica como base para su reexpresión posterior en base a índices específicos para el tipo de bienes de que se trate, con iguales requisitos que los indicados arriba en el apartado b) 2. Este procedimiento sólo podrá ser aplicado en tanto no se hayan producido cambios que generen dudas sobre la validez de los resultados de aplicarlo. En el caso en que no existan índices específicos publicados por el INDEC que resulten aplicables, podrá utilizarse el índice de precios al por mayor - nivel general, debiendo tenerse las mismas precauciones respecto de la validez de los resultados obtenidos.

La diferencia de valuación contable surgida de una valuación técnica se imputará así:

- la porción originada en correcciones de errores en el cómputo de amortizaciones acumuladas al inicio del ejercicio: como ajuste a los resultados acumulados a esa fecha;
- la porción originada en las variaciones de valores (respecto del nivel general del índice de precios al por mayor nivel general) hasta el inicio del ejercicio: como ajuste a los resultados acumulados a esa fecha;
- la porción originada en las variaciones de valores (respecto del nivel general del índice de precios al por mayor nivel general) ocurridas durante el ejercicio: como resultado por tenencia del período.

En nota a los estados contables se describirán apropiadamente estos efectos.(9)

c) Amortizaciones:

En cualquiera de los criterios señalados, y dependiendo de la naturaleza de los bienes, se deducirán las amortizaciones acumuladas hasta el cierre del período, computadas sobre el valor contable de tales bienes.

Para el cómputo de amortizaciones debe considerarse fundamentalmente la capacidad de servicio del bien, enmarcando su existencia en el tipo de explotación que corresponda, en base

a los siguientes elementos de juicio:

1. el valor de recuperación que presumiblemente tendrá el bien cuando sea desafectado del servicio;
2. la capacidad de servicio esperada durante la vida útil estimada asignada al bien, factor cuya evaluación requiere considerar;
 - * la política de mantenimiento seguida por el ente;
 - * las situaciones que podrían provocar la obsolescencia del bien (por ejemplo, cambios tecnológicos o en el mercado de los bienes producidos por el ente mediante su empleo, etc.);
3. la capacidad de servicio ya utilizada por el uso del bien en condiciones normales, lo que genera su desgaste o agotamiento, según los casos;
4. los deterioros que pudiera haber sufrido el bien por averías u otras razones;
5. la posibilidad de que algunas partes importantes integrantes de un bien posean un desgaste o agotamiento claramente diferenciados del resto de los componentes.

La depreciación deberá comenzar al momento de manifestarse cualesquiera de los factores de pérdida del valor de los bienes, es decir, puede comenzar la amortización al momento de la puesta en marcha, o desde la compra o producción de los bienes aun cuando ellos no hubieran sido puestos en marcha.

En caso de haberse contabilizado un revalúo técnico, las amortizaciones posteriores a esa fecha se computarán sobre la base de los importes surgidos de él.

En caso de modificaciones de los elementos de juicio considerados para su determinación, deberán adecuarse en consecuencia las amortizaciones posteriores a la fecha de exteriorización de tales elementos.⁽¹⁰⁾

En todos los casos en que se produzca alguna de las circunstancias siguientes: a) el cambio de base de valuación o de reexpresión; b) extensión o reducción de vidas útiles asignadas; c) los cambios de métodos o criterios de amortización, deberán identificarse y exponerse sus efectos.

Con relación a las extensiones o reducciones de vida útiles asignadas así como en los casos de cambios en los métodos o criterios de amortización deberá considerarse:

1. redefinir, cuando resulte apropiado, el valor estimado de recuperación final del bien en cuestión, al ser desafectado;
2. coherencia entre los efectos para el pasado y para el futuro de los cambios o reestimaciones efectuados;
3. contar con suficientes elementos de juicio para formular un estudio que respalde las determinaciones de vida útil.

Al igual que para el resto de los activos debe analizarse su valor recuperable según lo establecido en B.2.5.

3.14. Intangibles susceptibles de enajenación por el ente (patentes, marcas, procesos secretos, concesiones y otros de naturaleza asimilable)

A su valor corriente, en la medida en que éste pueda determinarse sobre la base de transacciones cercanas a la fecha de cierre; si no fuera posible, se expondrán a su valor original reexpresado en moneda constante y, si correspondiera, con la pertinente deducción de amortizaciones computadas en función de un plazo razonable de vida útil.

3.15. Otros activos intangibles (gastos de organización y reorganización, gastos preoperativos y

otros de naturaleza similar)

A su valor original reexpresado en moneda constante, computando el efecto de amortizaciones en función de un plazo razonable de vida útil. No resultan admisibles los valores intangibles autogenerados, como el valor llave del propio ente.

3.16. Contingencias

Se reconocerán en función de lo indicado en la norma general 2.7.

3.17. Partidas del estado de resultados originadas en operaciones (intercambio)

Los ingresos se determinarán a su valor de contado del mes de realización de las operaciones que los generaron.

Los costos se computarán por su valor corriente de contado del mes en que se reconocen.

El objetivo perseguido es la determinación de un resultado que sea la diferencia entre un ingreso proveniente de una venta y un costo representativo del valor corriente del bien vendido o el servicio prestado.

Los valores así computados en cada mes se reexpresarán en moneda constante (unidad de medida homogénea) para integrarlo con los de los restantes meses que conforman el período contable.

3.18. Registro del cargo por impuesto en base al método de lo diferido

A los efectos de una más razonable determinación de los resultados contables de cada período, se podrá registrar por el método de lo diferido el efecto fiscal de las diferencias temporarias entre el resultado contable e impositivo, incluso las surgidas de la aplicación de la reexpresión de estados contables o del uso de valores corrientes.

3.19. Consideración del interés del capital propio invertido

Se podrá presentar como información complementaria el efecto que en el estado de resultados tendría el cómputo de un interés sobre el capital propio invertido, como parte del costo de las operaciones.

Para el cómputo de este interés se aplicará una tasa representativa de la vigente en el mercado en cada mes del período o ejercicio, al monto del patrimonio neto al inicio de cada mes. En todos los casos, se aplicará la tasa real, es decir neta de la inflación.

Este costo, excepto en los casos en que integre el valor de un activo, se considerará un costo financiero. Su contrapartida será un rubro específico de resultados, que se denominará "Interés del capital propio".

En los casos en que el costo del capital propio invertido integre el valor de un activo (bienes en los que su producción, construcción, montaje o terminación se prolongue en el tiempo) su contrapartida también será el referido rubro específico de "Interés del capital propio", para lo cual, en su caso, deberá segregarse del respectivo resultado por tenencia.

De este modo, en la información complementaria presentada podrá identificarse por un lado el resultado atribuible a los administradores, que incluirá como un costo más el interés del capital propio, por otro lado el interés del capital propio, o sea la ganancia atribuible a los propietarios por poner a disposición de los administradores el capital invertido y por último el resultado final, que es la suma algebraica de los dos anteriores y que representa el resultado total que le corresponde en definitiva a los propietarios.

3.20. Participaciones en negocios conjuntos

Se valuarán de acuerdo a lo establecido en la resolución técnica 14.⁽¹¹⁾

ANEXO I

Costo de reposición

El costo de reposición o, en su caso, reproducción, puede obtenerse sobre la base de alguna de las siguientes alternativas, que se listan a título enunciativo y de las cuales deberá seleccionarse en cada caso la mejor de las que estén disponibles.

Directos

- * listas de precios o cotizaciones de proveedores, correspondientes a las cantidades habituales que compra la empresa o a volúmenes similares a los que se adquirieron en el caso de compras no repetitivas;
 - * precios de compras efectivas del último mes;
 - * precios convenidos sobre órdenes de compra colocadas, pendientes de recepción, cercanas al cierre del período; * precios publicados en boletines, revistas u otras publicaciones especializadas para ciertos rubros;
 - * valores del mercado internacional en elementos de importación;
 - * valores de cotización en mercados públicos o privados que resulten de la oferta y la demanda;
- * tasaciones por peritos valuados independientes, tendientes a obtener como resultado el costo de reposición o, en su caso, de reproducción de determinados bienes.

Aproximaciones

- * reexpresión de precios de compras efectivas sobre la base de índices específicos de las variaciones en los precios de los rubros en cuestión;
- * presupuestos actualizados para rubros de gastos y costos de producción;
- * valores actualizados de salarios y cargas sociales;
- * reexpresión global según antigüedad promedio de los valores mantenidos en el activo por medio de índices específicos de las variaciones en los precios de los rubros en cuestión.

El costo de reposición o reproducción debe formularse en cualquiera de estas variantes, la que resultare más apropiada para el bien o la obligación a valorar, mediante la acumulación de todos los conceptos que integran el costo original de los elementos cuyo valor se está determinando, expresados cada uno de ellos en términos de reposición.

R. (FACPCE) 183 26/3/1999

Valuación activos de largo plazo. Aclaraciones

Art. 1 - Las cualidades o requisitos generales de la información contable, y las normas generales y particulares de valuación de la resolución técnica 10, fundamentan el hecho de que un ente pueda valorar, en forma directa o a través de otro ente, los bienes de uso, las inversiones en bienes de naturaleza similar, los activos intangibles susceptibles de enajenación por el ente que no sea posible valorar a valores corrientes y otros activos intangibles no susceptibles de enajenación por el ente, al costo original en pesos menos su depreciación acumulada, con prescindencia del lugar donde estén ubicados los mismos.

Art. 2 - Cuando las circunstancias lleven al ente a aplicar el criterio mencionado en el artículo 1º, no será necesaria la corrección de los saldos al inicio del ejercicio en el que se realice el cambio, en cuyo caso dichos saldos quedarán asimilados a los valores residuales originales.

Art. 3 - En nota a los estados contables deberá indicarse claramente el criterio seguido por el ente para valuar los bienes situados en el exterior y su conversión a pesos.

Art. 4 - Recomendar a todos los Consejos Profesionales la adopción de esta resolución en sus respectivas jurisdicciones, así como su debida difusión, especialmente entre sus matriculados, las instituciones educacionales, las organizaciones empresarias y los organismos oficiales.

Art. 5 - De forma.

[1:] Véase la parte dispositiva de la R. (FACPCE) 183/99 al final de esta resolución técnica

[2:] Véase la parte dispositiva de la R. (FACPCE) 183/99 al final de esta resolución técnica

[3:] Es habitual clasificar las contingencias desde el punto de vista de la probabilidad de ocurrencia en un rango que va desde: a) la remota, de poco probable materialización, hasta b) la probable, con elevado grado de probabilidad de ocurrencia

[4:] Texto modificado por la RT (FACPCE) 12. El texto de la norma reemplazada era el siguiente: "Se determinan por su valor nominal, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período, de manera de presentar, en general, cuando hubiera plazos, el valor actual estimado de los futuros ingresos o egresos de fondos que su cobranza o pago generará. Los resultados financieros a que se hace referencia serán tanto aquellos explicitados en la instrumentación de la operación como los subyacentes o implícitos en la naturaleza de la transacción computados, en el esquema de valores corrientes, a una tasa relevante del mercado para la empresa en cuestión, vigente al cierre del período, y en tanto se la considere razonable y estable para las condiciones del mercado."

[5:] Texto incorporado por la RT (FACPCE) 13. Véase el texto de la parte dispositiva de la R. (FACPCE) 183/99 en la pág. 116.006

[6:] Texto modificado por la RT (FACPCE) 12. El texto de la norma reemplazada era el siguiente: "Se determinan por su valor nominal, agregando o deduciendo, según corresponda, los resultados financieros pertinentes hasta el cierre del período, de manera de presentar, en general, cuando hubiera plazos, el valor actual estimado de los futuros ingresos o egresos de fondos que su cobranza o pago generará. Los resultados financieros a que se hace referencia serán tanto aquellos explicitados en la instrumentación de la operación como los subyacentes o implícitos en la naturaleza de la transacción computados, en el esquema de valores corrientes, a una tasa relevante del mercado para la empresa en cuestión, vigente al cierre del período, y en tanto se la considere razonable y estable para las condiciones del mercado

[7:] Texto introducido por la RT (FACPCE) 12

[8:] Texto introducido por la RT (FACPCE) 12

[9:] Texto modificado por la RT (FACPCE) 12. El texto de la norma reemplazada era el siguiente: La diferencia de valor surgida de una valuación técnica será considerada un resultado por tenencia. Este resultado se apropiará de acuerdo con las siguientes pautas:

* los efectos relacionados con reestimaciones de las vidas útiles o el ritmo de amortizaciones y con las variaciones de valores con respecto a la evolución del índice de precios al por mayor - nivel general, en ambos casos hasta el inicio del ejercicio en que se practique por primera vez una valuación técnica: a resultados de ejercicios anteriores;

* la variación de valores con respecto a la evolución del índice de precios al por mayor - nivel general durante el período corriente: a resultados del ejercicio.

En nota a los estados contables se describirán apropiadamente estos efectos

[10:] Texto introducido por la RT (FACPCE) 12

[11:] Texto introducido por la RT (FACPCE) 14